



**Referencial Técnico da Atividade
de Auditoria Interna
Governamental da Contadoria e
Auditoria-Geral do Estado**

SEFAZ/RS

Missão

Promover a boa governança dos recursos públicos por meio de orientação, controle, combate à corrupção e estímulo ao controle social.

Visão

Ser uma instituição de excelência reconhecida pela sociedade e pela Administração Pública como indutora da boa gestão e promotora de transparência e integridade.

EQUIPE TÉCNICA

Coordenação:

Eduardo de Oliveira Garcia

Chefe da Divisão de Controle da Administração Indireta - DCI/CAGE

Elaboração:

Francisco José Ferreira Gomes

Seção de Suporte Administrativo da DCI/CAGE

11/2022

Sumário

1.	INTRODUÇÃO	6
2.	CAPÍTULO I – PROPÓSITO E ABRANGÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL	9
2.1.	Seção I – Propósito	9
2.2.	Seção II – Abrangência	9
2.2.1.	Primeira Linha de Defesa	10
2.2.2.	Segunda Linha de Defesa	10
2.2.3.	Terceira Linha de Defesa	11
3.	CAPÍTULO II – SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL	12
3.1.	Seção I – Organização e Estrutura	14
3.2.	Seção II – Articulação Interinstitucional	14
4.	CAPÍTULO III – PRINCÍPIOS E REQUISITOS ÉTICOS	15
4.1.	Seção I – Princípios Fundamentais para a Prática da Atividade de Auditoria Interna Governamental	15
4.1.1.	Integridade e Comportamento	15
4.1.2.	Autonomia Técnica e Objetividade	16
4.1.3.	Autonomia Técnica	16
4.1.4.	Objetividade	16
4.1.5.	Sigilo Profissional	17
4.1.6.	Proficiência e Zelo Profissional	17
4.2.	Seção II – Requisitos Éticos	19
5.	CAPÍTULO IV – GERENCIAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL	19
5.1.	Seção I – Objetivos dos Trabalhos	19
5.1.1.	Governança	20
5.1.2.	Gerenciamento de Riscos	20
5.1.3.	Controles Internos da Gestão	21
5.2.	Seção II – Planejamento, Comunicação e Aprovação do Plano de Auditoria Interna	22
5.2.1.	Planejamento	22
5.2.2.	Gerenciamento de Recursos	23
5.2.3.	Políticas, Procedimentos e Coordenação	23
5.2.4.	Reporte para a Alta Administração e o Conselho	23
5.3.	Seção III – Gestão e Melhoria da Qualidade	24
6.	CAPÍTULO V – OPERACIONALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DE	

AUDITORIA INTERNA	25
6.1. Seção I – Planejamento dos Trabalhos de Auditoria	25
6.1.1. Considerações sobre o Planejamento dos Trabalhos	26
6.1.2. Análise Preliminar do Objeto da Auditoria	27
6.1.3. Objetivos do Trabalho de Auditoria	27
6.1.4. Escopo do Trabalho de Auditoria	28
6.1.5. Programa de Trabalho	28
6.2. Seção II – Desenvolvimento dos Trabalhos de Auditoria	29
6.2.1. Execução do Trabalho de Auditoria	29
6.2.2. Análise e Avaliação	29
6.2.3. Documentação das Informações.....	30
6.2.4. Supervisão dos Trabalhos de Auditoria.....	30
6.3. Seção III – Comunicação dos Resultados.....	31
6.3.1. Divulgação dos Resultados.....	32
6.3.2. Opiniões Gerais.....	32
6.4. Seção IV – Monitoramento	33
7. CAPÍTULO VI – SERVIÇOS DE APURAÇÃO.....	34
GLOSSÁRIO	35
REFERÊNCIAS	40

1. INTRODUÇÃO

Até meados do século XX, a contabilidade do Estado era realizada por diversas secretarias, cabendo à Diretoria de Contabilidade, vinculada à Secretaria da Fazenda, receber as demonstrações contábeis e consolidar os dados. A ausência de critérios contábeis uniformes refletia na qualidade dos dados e ocasionava o atraso na entrega do Balanço Geral do Estado.

À época, com o crescimento da máquina estatal e das finanças públicas, a Secretaria da Fazenda, percebeu que, para atender a necessidade de conferir mais agilidade e confiabilidade às informações contábeis, subsidiando os gestores públicos, era preciso criar uma organização especializada e com ingerência sobre as secretarias de Estado.

Assim, em 28 de dezembro de 1948, por meio da Lei nº 521, foi criada a Contadoria-Geral do Estado, órgão subordinado à Secretaria da Fazenda, tendo como finalidades primárias executar e coordenar a contabilidade do Estado, controlar seu patrimônio, preparar as tomadas de contas e cooperar com o Tribunal de Contas. Na ocasião da sanção da Lei, a expressão “controle interno” era pouco difundida e praticamente desconhecida no setor público. Entretanto, além das atividades próprias da contabilidade, a Contadoria-Geral começou a exercer funções típicas de um órgão de controle interno, como dispõe a Lei, em seu artigo 8º:

[...] a Contadoria-Geral do Estado e as Contadorias-Seccionais não visarão nem escriturarão nenhum documento de despesa que não satisfaça às exigências legais e regulamentares, [...] terão autoridade para contrastar a escrita de qualquer almoxarifado ou depósito onde se encontrem bens do Estado ou sob a responsabilidade deste, e todas operações a cargo das tesourarias, [...] podendo examinar, independentemente de requisição, todos os documentos, cadernetas de Bancos e livros de escrituração.

Posteriormente, a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 74, estabeleceu a manutenção dos sistemas de controle dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, de forma integrada, com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; e apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Essa previsão foi reproduzida no artigo 70 da Constituição do Estado do Rio Grande do Sul, em observância ao princípio da simetria.

Em 2000, com a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF (Lei Complementar nº. 101, de maio de 2000), a importância do controle interno foi fortalecida nacionalmente. A referida Lei instituiu regras voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, principalmente em relação à legalidade e à transparência no trato das finanças públicas. A LRF também atribuiu novas responsabilidades ao controle interno, principalmente no que se refere aos gastos públicos, determinando a existência de metas e limites orçamentários e a fiscalização de cumprimento das normas de gestão fiscal.

Além disso, a ampliação das competências institucionais e a nova política governamental para a área de auditoria interna, voltada para a concepção e implementação de novos modelos de auditorias preventivas e com foco na mitigação

de riscos, implicaram na necessidade de adequação da estratégia de atuação e do modelo organizacional à nova realidade da instituição.

Em 2010, por meio da Lei Complementar nº. 13.541 de 26 de abril de 2010, atualizada pela Lei Complementar nº 15.680, de 12 de agosto de 2021, que dispõe sobre a Lei Orgânica da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado, órgão central do sistema de controle interno do Estado do Rio Grande do Sul, foi então disciplinado o regime jurídico do cargo da carreira de Auditor do Estado.

Sob orientação das diretrizes do Governo do Estado e da Secretaria da Fazenda, o Órgão incluiu ao novo ciclo do seu Planejamento Estratégico, para o quadriênio 2019/2022, o conceito de planejamento por propósito de modo a refletir a cultura e essência da CAGE em todas as linhas de atuação. O propósito de **“qualificar a gestão pública para a realização dos seus objetivos em prol do bem-estar da sociedade gaúcha”**, torna-se, pela competência de orientar, o planejamento estratégico da CAGE, pilar fundamental, consolidado no Mapa Estratégico ao lado dos pilares missão e visão.

*“A missão da CAGE é **promover a boa governança dos recursos públicos por meio de orientação, controle, combate à corrupção e estímulo ao controle social.** Quanto ao controle do gasto público realiza-o de forma prévia, concomitante e posterior.”*

Desde sua criação, a CAGE mantém seccionais junto às secretarias estaduais do Poder Executivo, além de seccionais, criadas posteriormente, junto aos Poderes Legislativo e Judiciário e também no Ministério Público, caracterizando o órgão como de Estado, conforme previsto no art. 76 da Constituição Estadual:

“O sistema de controle interno previsto no art. 74 da Constituição Federal terá, no Estado, organização una e integrada, compondo órgão de contabilidade e auditoria-geral do Estado, com delegações junto às unidades administrativas dos três Poderes, tendo sua competência e quadro de pessoal definidos em lei”.

Atualmente o órgão conta, no Poder Executivo, com 14 seccionais atuando na Administração Direta e 7 setoriais na Administração Indireta, além de uma Delegação junto ao IPE Saúde. Nos demais Poderes e no Ministério Público, a CAGE mantém uma Seccional em cada um.

O órgão é composto por seis divisões, que atuam nas diversas competências que lhe são atribuídas, sob a gestão do contador e auditor-geral do Estado que, assessorado por seus adjuntos, é responsável pelas decisões institucionais e por sua orientação estratégica e política. Auxiliam à equipe diretiva, o Gabinete e suas assessorias especializadas.

Integrante da Estrutura Organizacional, o Conselho Superior da CAGE foi criado em 2010, quando foi instituída a sua Lei Orgânica. Entre as suas atribuições estão a manifestação sobre o exercício da atividade dos auditores do Estado, em especial em processos de ética funcional e disciplinar, e a proposição de iniciativas para qualificar a atuação do Órgão.

O Decreto nº 56.703/2022, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Estado do Rio Grande do Sul, em seu art. 1º estabelece que: “A Contadoria e Auditoria-Geral do Estado – CAGE, Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Estado do Rio Grande do Sul de que trata o art. 76 da Constituição Estadual, no cumprimento de suas funções institucionais, consoante o disposto no art. 2º da Lei Complementar nº 13.451, de 26 de

abril de 2010, observará o contido neste Decreto no que diz respeito ao exercício de suas competências."

No esforço contínuo de atender às políticas e estratégias da ação governamental, essas reestruturações visaram aperfeiçoar a organização administrativa da CAGE e suas atribuições, destacando-se a forma de atuação que objetive adicionar valor e melhorar a gestão dos órgãos e entidades sob sua jurisdição.

Em 2020, a CAGE definiu como um dos seus objetivos estratégicos a consolidação da auditoria interna como serviço de avaliação e consultoria, definindo como meta prioritária a adoção do modelo IA-CM (Internal Audit Capability Model), elaborado pelo Instituto dos Auditores Internos (IIA)¹, utilizado como referencial metodológico de avaliação da atividade de auditoria interna dos órgãos integrantes do Conselho Nacional de Controle Interno. Para o alcance desse objetivo, estabeleceu como uma das prioridades o projeto estratégico de implantação da metodologia do Modelo de Capacidade da Auditoria Interna (IA-CM).

Coube à Divisão de Controle da Administração Indireta (DCI/CAGE) dar início a esse processo no âmbito da CAGE. Dessa forma, a partir do resultado da autoavaliação dos níveis 2 e 3, bem com do plano de ação para a sua implementação no nível 2, a DCI/CAGE espera promover diversas ações com intuito de fortalecer a maturidade e melhorar a eficácia da atividade de auditoria interna no âmbito da Administração Indireta do Estado. Dentre essas ações, destaque-se a proposição de atualizações normativas necessárias para a convergência às normas e padrões internacionais de auditoria interna.

Relevante destacar que a utilização de princípios, conceitos e diretrizes convergentes com normas e práticas internacionais, torna-se essencial para a harmonização e a avaliação da atuação dos agentes públicos e, por consequência, para a qualificação dos produtos dessa atuação, visando o fortalecimento do controle interno em cada ambiente.

O presente Referencial Técnico posiciona-se como um instrumento de convergência das práticas de auditoria interna governamental exercidas no âmbito da CAGE, para um modelo construído com base em normas e boas práticas internacionais, em sintonia com o Programa de Governança do Poder Executivo Estadual², que dispõe sobre a sistematização de práticas relacionadas à governança, gestão de riscos e controles internos no Estado.

Este Referencial tem como propósito definir princípios, conceitos e diretrizes que nortearão a prática da auditoria interna governamental, fornecendo uma estrutura básica para o aperfeiçoamento de sua atuação, com a finalidade de agregar valor à gestão dos órgãos e entidades do Estado.

Por fim, cabe ressaltar o importante e já consolidado trabalho da Controladoria Geral da União (CGU) na temática de auditoria interna governamental, com a publicação

¹ O Instituto de Auditores Internos (IIA) fundado em 1941 é uma associação profissional internacional de mais de 185.000 membros em mais de 160 países, sediado nos Estados Unidos. Em todo o mundo, o IIA é reconhecido como o líder da profissão de auditoria interna em certificação, educação, pesquisa e orientação técnica. Disponível em: <<https://iiabrasil.org.br/iiabrasil/the-ii-a>>. Acesso em 23/02/2022.

² (DECRETO Nº 56.237 DE 7 DE DEZEMBRO DE 2021 Dispõe sobre o Sistema e a Política de Governança, Gestão e Integridade / DECRETO Nº 56179 DE 3 DE NOVEMBRO DE 2021 Intitui a Rede de Planejamento, Governança e Gestão do Estado)

de normativos convergentes com as melhores práticas nacionais e internacionais de auditoria interna, sendo norteadores de atuação e referência nacional para os demais órgãos associados ao Conselho Nacional de Controle Interno – CONACI, do qual esta CAGE é membro.

2. CAPÍTULO I – PROPÓSITO E ABRANGÊNCIA DA AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL

Auditoria interna governamental é uma atividade independente e objetiva de avaliação e de consultoria, estruturada para agregar valor e aprimorar as operações dos órgãos e entidades do Estado, auxiliando-os na consecução de seus objetivos, a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, gerenciamento de riscos, incluindo controles internos da gestão.

No âmbito da CAGE, a atividade de auditoria interna governamental deve ser realizada em conformidade com o presente Referencial Técnico, que estabelece os requisitos fundamentais para a prática profissional e para a avaliação do desempenho da mesma atividade.

2.1. Seção I – Propósito

A atividade de auditoria Interna governamental tem como propósito aumentar e proteger o valor dos órgãos e entidades públicas estaduais, a partir do fornecimento de serviços de avaliação (*assurance*) e consultoria, de forma a contribuir com o aprimoramento da gestão pública.

No Estado do Rio Grande do Sul, é exercida pela Contadoria e Auditoria-Geral do Estado, órgão central do sistema de controle interno, com apoio das assessorias de controle interno ou área equivalente das unidades auditadas.

2.2. Seção II – Abrangência

Os órgãos e entidades da Administração Pública Estadual devem atuar de forma regular e alinhada ao interesse público. Para tanto, devem exercer o controle permanente sobre seus próprios atos, considerando o princípio da autotutela. Assim, é responsabilidade da Alta Administração das organizações públicas, sem prejuízo das responsabilidades dos gestores dos processos organizacionais e das políticas públicas nos seus respectivos âmbitos de atuação, o estabelecimento, a manutenção, o monitoramento e o aperfeiçoamento dos controles internos da gestão.

A estrutura de controles internos dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual deve contemplar o Modelo das Três Linhas de Defesa, do Instituto dos Auditores Internos (IIA). Esse modelo ajuda as organizações a identificar estruturas e processos que melhor auxiliam no atingimento dos objetivos, facilitando uma forte governança e um adequado gerenciamento de riscos. Todos os papéis desse modelo contribuem

coletivamente para a criação e a proteção de valor público, quando alinhados entre si e com os interesses da sociedade.

De acordo com o Modelo das Três linhas de Defesa, a responsabilidade da Gestão de atingir os objetivos organizacionais compreende os papéis da primeira e segunda linha de defesa, que podem ser combinados ou separados. Com relação aos papéis de terceira linha de defesa, são desempenhados pela auditoria interna governamental com a prestação de serviços de avaliação e de consultoria, com vistas a apoiar a organização no alcance dos seus objetivos organizacionais.

2.2.1. Primeira Linha de Defesa

Os papéis da primeira linha de defesa estão mais diretamente alinhados com a entrega de produtos e/ou serviços aos clientes da organização, incluindo funções de apoio. A gestão possui os seguintes papéis da primeira linha de defesa:

- liderar e dirigir ações (incluindo gerenciamento de riscos) e aplicação de recursos para atingir os objetivos da organização;
- manter um diálogo contínuo com a Alta Administração e Conselho, se houver, e reportar: resultados planejados (reais e esperados) e possíveis riscos, vinculados aos objetivos da organização;
- estabelecer e manter estruturas e processos apropriados para o gerenciamento de operações e riscos (incluindo controle interno da gestão);
- garantir a conformidade com as expectativas legais, regulatórias e éticas.

2.2.2. Segunda Linha de Defesa

Os papéis de segunda linha de defesa fornecem suporte e assessoramento no gerenciamento de riscos, incluindo os controles internos da gestão. As instâncias de segunda linha de defesa estão situadas ao nível de gestão e fornecem expertise complementar, apoio, monitoramento e questionamentos quanto ao gerenciamento de riscos, incluindo:

- desenvolvimento, implantação e melhoria contínua das práticas de gerenciamento de riscos (incluindo controle interno da gestão) nos níveis de processo, sistemas e entidade;
- o atingimento dos objetivos de gerenciamento de riscos, como: conformidade com leis, regulamentos e comportamento ético aceitável; controle interno; segurança da informação e tecnologia; sustentabilidade; e avaliação da qualidade.

As instâncias de segunda linha de defesa devem fornecer análises e reportar sobre a adequação e eficácia do gerenciamento de riscos, incluindo controles internos da gestão.

Os assessores de controle interno, de compliance, de gestão de riscos e controle, entre outros, integram a segunda linha de defesa, com atuação definida em normativos específicos.

2.2.3. Terceira Linha de Defesa

Os papéis de terceira linha de defesa são representados pela atividade de auditoria interna governamental, a qual presta serviços de avaliação e consultoria independentes sobre a adequação e eficácia da governança e do gerenciamento de riscos, incluindo controles internos da gestão, para agregar valor e auxiliar a organização a alcançar seus objetivos institucionais. Isso é feito por meio da aplicação competente de processos sistemáticos e disciplinados, expertise e conhecimentos.

No âmbito da terceira linha de defesa, cabe à Contadoria e Auditoria-Geral do Estado exercer a função de auditoria interna governamental.

A CAGE deve apoiar os órgãos e as entidades do Estado no atingimento dos objetivos organizacionais, por meio da prestação de serviços de avaliação e consultoria dos processos de governança e de gerenciamento de riscos (incluindo controles internos da gestão).

A independência da auditoria interna, em relação às responsabilidades da gestão, é fundamental para sua objetividade, autoridade e credibilidade. Essa independência é estabelecida por meio de prestação de contas à Alta Administração e Conselhos, acesso irrestrito a pessoas, recursos e dados necessários, sem interferência no planejamento e execução de um trabalho de auditoria. No entanto, a independência não implica isolamento, devendo haver interação regular entre a auditoria interna e a gestão, para garantir que o trabalho da auditoria seja relevante e esteja alinhado às necessidades estratégicas e operacionais da organização.

A atividade de auditoria interna governamental deve ser desempenhada com o propósito de contribuir para o aprimoramento das políticas públicas e das organizações que as gerenciam. No Estado, os destinatários dos serviços de avaliação e de consultoria prestados pela CAGE são a Alta Administração e o Conselho, quando houver, bem como os gestores das organizações e entidades públicas estaduais e a sociedade.

A auditoria interna, em todas as suas atividades, constrói seu conhecimento e entendimento da organização, o que contribui para a avaliação e a assessoria que oferece como conselheira confiável e parceira estratégica. Portanto, são necessárias colaboração, cooperação e comunicação entre os papéis de primeira e segunda linha de defesa da gestão e a auditoria interna (terceira linha de defesa), para garantir que não haja duplicação, sobreposição ou lacunas desnecessárias. Isso garante, ainda, a confiabilidade, a coerência e a transparência das informações necessárias para a tomada de decisões com base na avaliação de riscos.

Os serviços de avaliação compreendem a análise objetiva de evidências pelo auditor interno com vistas a fornecer opiniões ou conclusões em relação à execução das metas previstas no plano plurianual; à execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado; à regularidade, à economicidade, à eficiência e à eficácia da gestão contábil, orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e nas entidades da

Administração Pública; e à regularidade da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Os trabalhos de avaliação dos processos de gestão de riscos e controles devem contemplar, em especial, os seguintes aspectos: adequação e suficiência dos mecanismos de gestão de riscos e de controles estabelecidos; eficácia da gestão dos principais riscos e conformidade das atividades executadas em relação à política de gestão de riscos da organização.

Por natureza, os serviços de consultoria representam atividades de assessoramento, de aconselhamento, de treinamento e de facilitação, realizados a partir da solicitação específica do órgão ou entidade da Administração Pública Estadual. Os serviços de consultoria devem abordar assuntos estratégicos da gestão, como os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos e ser condizentes com os valores, as estratégias e os objetivos da unidade auditada. Ao prestar serviços de consultoria, a auditoria interna não deve assumir qualquer responsabilidade que seja da Administração.

Do ponto de vista normativo, a CAGE reporta os resultados dos seus trabalhos de auditoria ao Gabinete do Governador; Entidades da Administração Indireta; Secretarias Estaduais; Tribunal de Contas do Estado - TCE/RS; Assembleia Legislativa - AL/RS (por intermédio do TCE) e Ministério Público do Estado - MP/RS (em caso de indícios de crime).

3. CAPÍTULO I I – SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL

A Constituição Federal de 1988, em seu art. 70, dispõe que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade, à economicidade, à aplicação das subvenções e à renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo Sistema de Controle Interno (SCI) de cada Poder.

A Constituição do Estado do Rio Grande do Sul, em seu art. 70, dispõe que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado e dos órgãos e entidades da administração direta e indireta, e de quaisquer entidades constituídas ou mantidas pelo Estado, quanto à legalidade, legitimidade, moralidade, publicidade, eficiência, eficácia, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas, será exercida pela Assembléia Legislativa mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada um dos Poderes, observado o disposto nos arts. 70 a 75 da Constituição Federal, tendo como finalidade, dentre outras, avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos do Estado; comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e à eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração estadual, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Por meio da Lei Complementar nº. 13.541 de 26 de abril de 2010, atualizada pela Lei Complementar nº 15.680, de 12 de agosto de 2021, que dispõe sobre a Lei Orgânica da

Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental na Contadoria e Auditoria-Geral do Estado

Contadoria e Auditoria-Geral do Estado, foi ratificada a posição da CAGE como órgão central do Sistema de Controle Interno do Estado do Rio Grande do Sul. A atual organização e competências da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado estão dispostas na Lei Complementar nº. 13.541/2010 e no Decreto nº 50.063/2013, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Estado do Rio Grande do Sul de que trata o art. 76 da Constituição Estadual.

Por meio do Decreto nº 56.237/2021 foi instituído o Programa de Integridade do Poder Executivo do Estado do Rio Grande do Sul, que consiste na integração de mecanismos organizacionais, com foco na gestão de riscos e nos controles internos, objetivando fortalecer e direcionar as instituições públicas para o alcance dos seus objetivos estratégicos e a entrega dos resultados esperados pela população, de forma regular, eficiente, transparente e proba.

Em seu art. 14, inc. II, o Decreto estabelece que a Secretaria da Fazenda atuará para a concretização dos objetivos da Política de Integridade do Poder Executivo do Estado do Rio Grande do Sul, por meio da CAGE, com funções de exercer, a título de controle interno, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Estado, dos órgãos da Administração Direta e das entidades da Administração Indireta e de quaisquer entidades que tenham recebido auxílios, contribuições ou subvenções do Estado, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade e demais princípios constitucionais, bem como de emitir pareceres e prestar informações sobre matéria pertinente ao controle interno, na forma dos incisos I e XXIII do art. 2º da Lei Complementar nº 13.451, de 26 de abril de 2010, e demais atribuições institucionais.

O Decreto ainda estabelece que a CAGE, órgão central do SCI, deve orientar, assessorar e avaliar a implementação da gestão de riscos nos órgãos e entidades, bem como verificar a eficácia dos controles internos implementados, com vistas a mitigar seus riscos, de acordo com o art. 16, que assim determina:

Art. 16 - A auditoria interna governamental, nos termos da Lei Complementar nº 13.451/2010, deverá contribuir para melhorias nas operações dos órgãos e entidades, inclusive mediante a abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e aperfeiçoar a eficácia dos processos de gerenciamento de riscos, dos controles, da governança e de integridade.

Além das competências relacionadas à função típica de auditoria interna governamental do Poder Executivo Estadual, a Lei Complementar nº 13.541/2010 também contemplou atividades de fiscalização e inspeção nos órgãos e entidades públicas e nas entidades privadas responsáveis pela aplicação de recursos públicos, sob o enfoque da legalidade, eficiência, eficácia e efetividade da gestão.

Nesse contexto, as atividades decorrentes da função de auditoria interna devem ser conduzidas em conformidade com os princípios e diretrizes estabelecidos neste Referencial Técnico.

A atuação do SCI abrange todos os órgãos e entidades do Estado, incluindo as empresas estatais e qualquer pessoa física ou jurídica que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos.

3.1. Seção I – Organização e Estrutura

Para fins deste Referencial Técnico, almejando a convergência às normas, modelos e boas práticas internacionais, considerar-se-ão componentes do SCI:

- os integrantes da 1ª e 2ª Linha de Defesa, conforme Modelo das Três Linhas de Defesa detalhado no Capítulo I deste Referencial;
- a Contadoria e Auditoria-Geral do Estado, como órgão central de controle interno e representante da 3ª Linha de Defesa.

A orientação normativa e a supervisão técnica são exercidas mediante a edição de normas e orientações técnicas e a avaliação da atuação das equipes de auditoria, com o objetivo de harmonizar a atividade de auditoria interna governamental, promover a qualidade dos trabalhos e integrar o Sistema.

As assessorias de controle interno ou área equivalente, no desempenho das funções de apoio à atuação do SCI, devem observar as orientações normativas do órgão central do SCI e exercer suas atividades em conformidade com os princípios estabelecidos neste Referencial Técnico.

Compete ao órgão central do SCI estabelecer diretrizes quanto à realização de ações integradas pelas equipes de auditoria, de forma a promover atuação harmônica no contexto das competências concorrentes e o fortalecimento recíproco das equipes de auditoria.

3.2. Seção II – Articulação Interinstitucional

Em face da complexidade inerente à execução das políticas públicas – o que demanda esforço e articulação entre as instituições envolvidas em seu processo de avaliação – a CAGE (auditoria interna governamental), e as assessorias de controle interno ou área equivalente devem trabalhar de forma articulada e integrada, com sinergia e mediante clara definição de papéis, em observância ao Modelo das Três Linhas de Defesa, de forma a racionalizar recursos e maximizar os resultados decorrentes de sua atuação.

A cooperação entre a CAGE e as instituições públicas que atuam na defesa do patrimônio público tem o objetivo de promover o intercâmbio de informações e de estabelecer ações integradas ou complementares para proporcionar maior efetividade às ações de enfrentamento à corrupção.

O apoio ao controle externo, disposto na Constituição Estadual, operacionaliza-se por meio da cooperação entre o SCI e os órgãos de controle externo, na troca de informações e de experiências, bem como na execução de ações integradas, sendo essas compartilhadas ou complementares.

A auditoria interna governamental deve zelar pela existência e efetivo funcionamento de canais de comunicação que fomentem o controle social, assegurando que os resultados decorrentes da participação dos cidadãos sejam apropriados como insumo para o planejamento e a execução dos trabalhos de auditoria.

4. CAPÍTULO III – PRINCÍPIOS E REQUISITOS ÉTICOS

A atuação da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado deve ocorrer em conformidade com princípios e requisitos éticos, proporcionando credibilidade e autoridade à atividade de auditoria interna governamental. Esse padrão de comportamento deve ser promovido por todas as equipes de auditoria.

4.1. Seção I – Princípios Fundamentais para a Prática da Atividade de Auditoria Interna Governamental

Os princípios representam o arcabouço teórico sobre o qual repousam as normas de auditoria. São valores persistentes no tempo e no espaço, que concedem sentido lógico e harmônico à atividade de auditoria interna governamental e lhe proporcionam eficácia. A CAGE deve assegurar que a prática da atividade de auditoria interna governamental seja pautada pelos seguintes princípios:

- integridade;
- proficiência e zelo profissional;
- autonomia técnica e objetividade;
- alinhamento às estratégias, objetivos e riscos da unidade auditada;
- atuação respaldada em adequado posicionamento e em recursos apropriados;
- qualidade e melhoria contínua; e
- comunicação eficaz.

4.1.1. Integridade e Comportamento

Os auditores internos governamentais devem servir ao interesse público e honrar a confiança pública, executando seus trabalhos com honestidade, diligência e responsabilidade, contribuindo para o alcance dos objetivos legítimos e éticos da unidade auditada.

Devem evitar quaisquer condutas que possam comprometer a confiança em relação ao seu trabalho e renunciar a quaisquer práticas ilegais ou que possam desacreditar a sua função, a CAGE ou a própria atividade de auditoria interna governamental.

Devem ser capazes de lidar de forma adequada com pressões ou situações que ameacem seus princípios éticos ou que possam resultar em ganhos pessoais ou organizacionais inadequados, mantendo conduta íntegra e irreparável.

Os auditores internos governamentais devem, ainda, se comportar com cortesia e respeito no trato com pessoas, mesmo em situações de divergência de opinião, abstendo-se de emitir juízo ou adotar práticas que indiquem qualquer tipo de discriminação ou preconceito.

Ao executar suas atividades, os auditores internos governamentais devem observar a lei e divulgar todas as informações exigidas por lei e pela profissão.

4.1.2. Autonomia Técnica e Objetividade

Os requisitos de autonomia técnica e objetividade estão associados ao posicionamento da auditoria interna governamental, e à atitude do auditor de controle interno governamental em relação à unidade auditada, com a finalidade de orientar a condução dos trabalhos e subsidiar a emissão de opinião institucional. Para tanto, tem-se como pressupostos que a equipe de auditoria disponha de autonomia técnica e que os auditores sejam objetivos.

As ameaças à autonomia técnica e à objetividade devem ser gerenciadas nos níveis da função de auditoria interna governamental, da organização, do trabalho de auditoria e do auditor. Eventuais interferências, de fato ou veladas, devem ser reportadas ao Conselho, e não havendo, à Alta Administração, e as consequências devem ser adequadamente discutidas e tratadas, devendo ser implantadas salvaguardas conforme necessário.

4.1.3. Autonomia Técnica

A autonomia técnica refere-se à capacidade da CAGE de desenvolver trabalhos de maneira imparcial. Nesse sentido, a atividade de auditoria interna governamental deve ser realizada livre de interferências na determinação do escopo, na execução dos procedimentos, no julgamento profissional e na comunicação dos resultados.

O responsável pela auditoria interna governamental deve se reportar, comunicar-se e interagir com um nível dentro da unidade auditada, que permita cumprir com as suas responsabilidades, seja o Conselho, se houver, seja a Alta Administração da organização.

4.1.4. Objetividade

Os auditores internos governamentais devem atuar de forma imparcial e isenta, evitando situações de conflito de interesses ou quaisquer outras que afetem sua objetividade, de fato ou na aparência, ou comprometam seu julgamento profissional.

Devem declarar impedimento nas situações que possam afetar o desempenho das suas atribuições de auditor interno governamental e, em caso de dúvidas sobre potencial risco para a objetividade, devem buscar orientação junto aos responsáveis pela supervisão do trabalho ou à comissão de ética ou instância similar, conforme apropriado na organização.

Devem, ainda, se abster de auditar operações específicas com as quais estiveram envolvidos no último ano, quer na condição de gestores, quer em decorrência de

vínculos profissionais, comerciais, pessoais, familiares ou de outra natureza, mesmo que tenham executado atividades em nível operacional.

Os auditores internos governamentais podem prestar serviços de consultoria sobre operações que tenham avaliado anteriormente ou avaliar operações sobre as quais tenham prestado prévio serviço de consultoria, desde que a natureza da consultoria não prejudique a objetividade e que a objetividade individual seja gerenciada na alocação de recursos para o trabalho. Qualquer trabalho deve ser recusado caso existam potenciais prejuízos à autonomia técnica ou à objetividade.

Como pressuposto da objetividade, as comunicações decorrentes dos trabalhos de auditoria devem ser precisas, e as conclusões e opiniões sobre os fatos ou situações examinadas devem estar respaldadas por critérios e evidências adequados e suficientes.

4.1.5. Sigilo Profissional

As informações e recursos públicos somente devem ser utilizados para fins oficiais. É vedada e compromete a credibilidade da atividade de auditoria interna, a utilização de informações relevantes ou potencialmente relevantes, obtidas em decorrência dos trabalhos, em benefício de interesses pessoais, familiares ou de organizações pelas quais o auditor de controle interno governamental tenha qualquer interesse.

O auditor interno governamental deve manter sigilo e agir com cuidado em relação a dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções. Ao longo da execução dos trabalhos, o sigilo deve ser mantido mesmo que as informações não estejam diretamente relacionadas ao escopo do trabalho.

As informações relativas aos trabalhos desenvolvidos ou a serem realizados não devem ser divulgadas pelo auditor interno governamental, bem como não deve repassá-las a terceiros sem prévia anuência da autoridade competente.

As comunicações sobre os trabalhos de auditoria devem sempre ser realizadas em nível institucional e contemplar todos os fatos materiais de conhecimento do auditor de controle interno governamental que, caso não divulgados, possam distorcer o relatório apresentado sobre as atividades objeto da avaliação.

4.1.6. Proficiência e Zelo Profissional

Proficiência e zelo profissional estão associados aos conhecimentos, habilidades e cuidados requeridos do auditor interno governamental para proporcionar razoável segurança acerca das opiniões emitidas pela auditoria interna governamental. Tem-se como pressupostos que a atividade de auditoria interna governamental deve ser realizada com proficiência e com zelo profissional devido, em conformidade com este Referencial Técnico e demais normas aplicáveis.

4.1.6.1. Proficiência

A proficiência é um termo coletivo que diz respeito à capacidade dos auditores internos governamentais de realizar os trabalhos para os quais foram designados. Os auditores devem possuir e manter o conhecimento, as habilidades e outras competências necessárias ao desempenho de suas responsabilidades individuais.

Os auditores internos governamentais, em conjunto, devem reunir qualificação e conhecimentos necessários para o trabalho. São necessários, dentre outros, conhecimentos suficientes sobre técnicas de auditoria; identificação e mitigação de riscos; conhecimento das normas aplicáveis; entendimento das operações da unidade auditada; compreensão e experiência acerca da auditoria a ser realizada; e habilidade para exercer o julgamento profissional devido.

Os auditores internos governamentais devem possuir conhecimentos suficientes sobre os principais riscos de fraude, sobre riscos e controles de tecnologia da informação e sobre as técnicas de auditoria baseadas em tecnologias disponíveis para a execução dos trabalhos a eles designados.

Os auditores internos governamentais devem zelar pelo aperfeiçoamento de seus conhecimentos, habilidades e outras competências, por meio do desenvolvimento profissional contínuo.

O responsável pela auditoria interna governamental deve estabelecer programas para fomentar que os auditores obtenham certificações profissionais adequadas, bem como certificações específicas do setor, se pertinentes, e, ainda, incentivar a participação em associações profissionais relevantes, de modo que os auditores internos sejam estimulados a obterem conhecimentos de auditoria interna atualizados, sobre normas, melhores práticas, procedimentos e técnicas que possam afetar a profissão de auditoria interna ou a sua organização.

O responsável pela auditoria interna governamental deve declinar de trabalho específico ou solicitar opinião técnica especializada por meio de prestadores de serviços externos, a exemplo de perícias e pareceres, caso os auditores internos não possuam, e não possam obter tempestiva e satisfatoriamente os conhecimentos, as habilidades ou outras competências necessárias à realização de todo ou de parte de um trabalho de auditoria. Os trabalhos desenvolvidos por especialistas externos devem ser apropriadamente supervisionados pelo responsável pela auditoria interna governamental.

4.1.6.2. Zelo Profissional

O zelo profissional se refere à atitude esperada do auditor interno governamental na condução dos trabalhos e nos resultados obtidos. O auditor deve deter as habilidades necessárias e adotar o cuidado esperado de um profissional prudente e competente, mantendo postura de ceticismo profissional; agir com atenção; demonstrar diligência e responsabilidade no desempenho das tarefas a ele atribuídas, de modo a reduzir ao mínimo a possibilidade de erros; e buscar atuar de maneira precipuamente preventiva.

O auditor interno governamental deve ter o máximo de cuidado e zelo na realização das atividades e na exposição de suas orientações, sugestões, análises, recomendações e conclusões, mantendo conduta imparcial.

O zelo profissional é aplicável a todas as etapas dos trabalhos de avaliação e de consultoria, a exemplo da fase de planejamento, em que o auditor deve levar em consideração a extensão e os objetivos do trabalho, as expectativas do cliente, a complexidade, a materialidade ou a significância relativa dos assuntos sobre os quais os testes serão aplicados, além de prever a utilização de auditoria baseada em tecnologia e outras técnicas de análises adequadas.

O auditor interno governamental deve considerar a adequação e a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada, a probabilidade de ocorrência de erros, fraudes ou não conformidades significativas, bem como o custo da avaliação e da consultoria em relação aos potenciais benefícios.

Deve, ainda, estar alerta aos riscos significativos que possam afetar os objetivos, as operações ou os recursos da unidade auditada. Entretanto, deve-se ter em mente que os testes isoladamente aplicados, mesmo quando realizados com o zelo profissional devido, não garantem que todos os riscos significativos sejam identificados.

4.2. Seção II – Requisitos Éticos

Os requisitos éticos representam valores aceitáveis e esperados em relação à conduta dos auditores internos governamentais e visam promover uma cultura ética e íntegra em relação à prática da atividade de auditoria interna.

5. CAPÍTULO IV – GERENCIAMENTO DA ATIVIDADE DE AUDITORIA INTERNA GOVERNAMENTAL

A auditoria interna governamental deve ser gerenciada de forma eficaz, com vistas a adicionar valor à unidade auditada e às políticas públicas sob sua responsabilidade, incentivando a melhoria dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão.

5.1. Seção I – Objetivos dos Trabalhos

A atividade de auditoria interna governamental deve ser realizada de forma sistemática, disciplinada e baseada em riscos, devendo ser estabelecidos, para cada trabalho, objetivos que estejam de acordo com o propósito da atividade de auditoria interna e contribuam para o alcance dos objetivos institucionais e estratégias da unidade auditada.

5.1.1. Governança

A auditoria interna governamental deve avaliar e, quando necessário, recomendar a adoção de medidas apropriadas para a melhoria do processo de governança da unidade auditada, no cumprimento dos seguintes objetivos:

- promover a ética e os valores apropriados no âmbito da unidade auditada;
- assegurar o gerenciamento eficaz do desempenho organizacional e *accountability*;
- comunicar as informações relacionadas aos riscos e aos controles às áreas apropriadas da unidade auditada; e
- coordenar as atividades e a comunicação das informações entre o Conselho ou, em não havendo, entre a Alta Administração e os auditores externos e internos, outros prestadores de serviços de avaliação e a gestão.

A atividade de auditoria interna deve, ainda, avaliar o desenho, implantação e a eficácia dos objetivos, programas e atividades da unidade auditada relacionados à ética e se a governança de tecnologia da informação provê suporte às estratégias e objetivos da organização.

5.1.2. Gerenciamento de Riscos

O processo de gerenciamento dos riscos é responsabilidade da primeira linha de defesa, com suporte e assessoramento da segunda linha de defesa, e deve alcançar toda a organização, contemplando a identificação, a análise, a avaliação, o tratamento, o monitoramento e a comunicação dos riscos a que a unidade auditada está exposta.

Os papéis de segunda linha de defesa incluem atividades complementares focadas em assuntos relacionados a riscos.

Compete à auditoria interna governamental avaliar a eficácia e contribuir para a melhoria do processo de gerenciamento de riscos da unidade auditada, devendo observar se nesse processo:

- riscos significativos são identificados e avaliados;
- respostas aos riscos são estabelecidas de forma compatível com o apetite a risco da unidade auditada; e
- informações sobre riscos relevantes são coletadas e comunicadas de forma oportuna, permitindo que os responsáveis cumpram com as suas obrigações.

A auditoria interna governamental deve avaliar, em especial, as exposições da unidade auditada a riscos relacionados à governança, às atividades operacionais e aos sistemas de informação, devendo ser analisado se há comprometimento:

- do alcance dos objetivos estratégicos;
- da confiabilidade e da integridade das informações;

- da eficácia e da eficiência das operações e programas;
- da salvaguarda de ativos; e
- da conformidade dos processos e estruturas com leis, normas e regulamentos internos e externos.

O auditor interno governamental deve buscar identificar potenciais riscos de fraude e verificar se a organização possui controles para tratamento desses riscos.

A auditoria interna governamental poderá prestar serviços de consultoria com o propósito de auxiliar a unidade auditada na identificação de metodologias de gestão de riscos e de controles, todavia, os auditores internos governamentais não podem participar efetivamente do gerenciamento dos riscos, cuja responsabilidade é exclusiva da unidade auditada.

A auditoria interna governamental deverá promover ações de sensibilização, capacitação e orientação da Alta Administração e dos gestores em relação ao tema, especialmente enquanto a unidade auditada não possuir um processo de gerenciamento de riscos.

5.1.3. Controles Internos da Gestão

A auditoria interna governamental deve auxiliar a unidade auditada a manter controles efetivos, a partir da avaliação sobre se eles são identificados, aplicados e efetivos na resposta aos riscos. Ainda nesta linha de auxílio, deve avaliar se a Alta Administração possui consciência de sua responsabilidade pela implementação e melhoria contínua desses controles, pela exposição a riscos internos e externos, comunicação e pela aceitação de riscos.

A avaliação da adequação e eficácia dos controles internos implementados pela gestão em resposta aos riscos, inclusive no que se refere à governança, às operações e aos sistemas de informação da unidade auditada, deve contemplar:

- o alcance dos objetivos estratégicos;
- a confiabilidade e integridade das informações;
- a eficácia e eficiência das operações e programas;
- a salvaguarda dos ativos; e
- a conformidade com leis, regulamentos, políticas e procedimentos internos e externos.

Nos trabalhos de avaliação dos controles internos da gestão, o planejamento da auditoria deve ser elaborado com a identificação do escopo e a seleção de testes que permitam a obtenção de evidência adequada e suficiente sobre a existência e funcionamento do processo de controle da organização, considerados os conhecimentos adquiridos em decorrência de outros trabalhos de avaliação e de consultoria realizados na unidade auditada.

A avaliação dos controles internos da gestão deve considerar os seguintes componentes: ambiente de controle, avaliação de riscos, atividades de controle, informação e comunicação e atividades de monitoramento.

5.2. Seção II – Planejamento, Comunicação e Aprovação do Plano de Auditoria Interna

O responsável pela auditoria interna governamental deve estabelecer um plano baseado em riscos para determinar as prioridades da auditoria, de forma consistente com objetivos e metas institucionais da unidade auditada.

5.2.1. Planejamento

A definição do Plano de Auditoria Interna é a etapa de identificação dos trabalhos a serem realizados prioritariamente pela auditoria interna governamental em um determinado período de tempo. O planejamento deve considerar as estratégias, os objetivos, as prioridades, as metas da unidade auditada e os riscos a que seus processos estão sujeitos. O resultado é um plano de auditoria interna baseado em riscos.

A auditoria interna governamental deve realizar a prévia identificação de todo o universo auditável e considerar as expectativas do Conselho, se houver, e da Alta Administração, e das demais partes interessadas em relação à atividade de auditoria interna, para a elaboração do Plano de Auditoria Interna, além de considerar a análise de riscos realizada pela unidade auditada, por meio do seu processo de gerenciamento de riscos.

Caso a unidade auditada não tenha instituído um processo formal de gerenciamento de riscos, a auditoria interna governamental deve se comunicar com o Conselho, e não havendo, com a Alta Administração, de forma a coletar informações sobre suas expectativas e obter entendimento dos principais processos e dos riscos associados. Com base nessas informações, a auditoria interna governamental deverá elaborar seu Plano de Auditoria Interna, priorizando os processos ou unidades organizacionais de maior risco.

Os auditores internos governamentais devem considerar os conhecimentos adquiridos em decorrência dos trabalhos de avaliação e consultoria realizados sobre os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão.

O Plano de Auditoria Interna deve considerar a necessidade de rodízio de ênfase sobre os objetos auditáveis, evitando o acúmulo dos trabalhos de auditoria sobre um mesmo objeto, de forma a permitir que objetos considerados de menor risco também possam ser avaliados periodicamente.

A avaliação de riscos que subsidie a elaboração do Plano de Auditoria Interna deve ser discutida com o Conselho, se houver, e com a Alta Administração e documentada, pelo menos, anualmente.

A auditoria interna governamental deve estabelecer canal permanente de comunicação com as áreas responsáveis pelo recebimento de denúncias da unidade

auditada e de outras instâncias públicas que detenham essa atribuição, de forma a subsidiar a elaboração do planejamento e a realização dos trabalhos de auditoria interna.

Ao considerar a aceitação de trabalhos de consultoria e a sua incorporação ao Plano de Auditoria Interna, o responsável pela auditoria interna governamental deve avaliar se os resultados desses trabalhos contribuem para a melhoria dos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada.

O planejamento da auditoria interna governamental deve ser flexível, considerando a possibilidade de mudanças no contexto organizacional da unidade auditada, a exemplo de alterações no planejamento estratégico, revisão dos objetivos, alterações significativas nas áreas de maior risco ou mesmo alterações de condições externas, bem como, em decorrência de fatos supervenientes e demandas extraordinárias, devidamente justificados pelo Conselho, e não havendo, pela Alta Administração.

5.2.2. Gerenciamento de Recursos

O responsável pela auditoria interna governamental deve zelar pela adequação e disponibilidade dos recursos necessários (humanos, financeiros e tecnológicos) para o cumprimento do Plano de Auditoria Interna. Para tanto, os recursos devem ser:

- suficientes, em quantidade necessária para a execução dos trabalhos;
- apropriados, de forma que reúnam as competências, habilidades e conhecimentos técnicos requeridos pela auditoria; e eficazmente aplicados, ou seja, utilizados de forma a atingir os objetivos do trabalho.

5.2.3. Políticas, Procedimentos e Coordenação

A auditoria interna governamental deve estabelecer procedimentos e políticas para a orientação dos trabalhos de auditoria, cujo enfoque e formato podem variar conforme a estrutura da unidade.

O responsável deve compartilhar informações e coordenar as atividades da unidade com outras instâncias prestadoras de serviços de avaliação e consultoria, tais como outras unidades de auditoria com competência concorrente, órgãos de controle externo ou de defesa do patrimônio público ou colaboradores de outros órgãos ou entidades públicas que atuem na função de especialistas.

5.2.4. Reporte para a Alta Administração e o Conselho

O responsável pela auditoria interna governamental deve comunicar periodicamente o desempenho da atividade de auditoria interna governamental à Alta Administração e ao Conselho, se houver. As comunicações devem contemplar informações sobre:

- o propósito, a autoridade e a responsabilidade da auditoria;

- a comparação entre os trabalhos realizados e o planejamento aprovado;
- recomendações não atendidas que representem riscos aos processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da unidade auditada; e
- a exposição a riscos significativos e deficiências existentes nos controles internos da unidade auditada.

5.3. Seção III – Gestão e Melhoria da Qualidade

A gestão da qualidade promove uma cultura que resulta em comportamentos, atitudes e processos que proporcionam a entrega de produtos de alto valor agregado, atendendo às expectativas das partes interessadas. A gestão da qualidade é responsabilidade de todos os auditores internos, sob a liderança do responsável pela auditoria interna governamental.

A auditoria interna governamental deve instituir e manter um Programa de Gestão e Melhoria da Qualidade (PGMQ) que contemple toda a atividade de auditoria interna governamental, desde o seu gerenciamento até o monitoramento das recomendações emitidas, tendo por base os requisitos estabelecidos por este Referencial Técnico, os preceitos legais aplicáveis e as boas práticas nacionais e internacionais relativas ao tema.

O programa deve prever avaliações internas e externas, orientadas para a avaliação da qualidade e a identificação de oportunidades de melhoria.

As avaliações internas devem incluir o monitoramento contínuo do desempenho da atividade de auditoria interna e autoavaliações ou avaliações periódicas realizadas por outras pessoas da organização, com conhecimento suficiente das práticas de auditoria interna governamental.

As avaliações externas devem ocorrer, no mínimo, uma vez a cada cinco anos, e ser conduzidas por avaliador, equipe de avaliação ou de outra unidade de auditoria qualificada e independente, externos à estrutura da auditoria interna governamental avaliada. As avaliações previstas neste item podem ser realizadas por meio de autoavaliação, desde que submetida a uma validação externa independente. Em todos os casos, é vedada a realização de avaliações recíprocas. Essas avaliações internas e externas poderão ser conduzidas com base em estruturas ou metodologias já consolidadas.

A auditoria interna governamental deve definir a forma, a periodicidade e os requisitos das avaliações externas, bem como as qualificações mínimas exigidas dos avaliadores externos, incluídos os critérios para evitar conflito de interesses.

Cabe ao responsável pela auditoria interna governamental comunicar periodicamente os resultados do PGMQ às instâncias superiores. As comunicações devem conter os resultados das avaliações internas e externas, as fragilidades encontradas que possam comprometer a qualidade da atividade de auditoria interna e os respectivos planos de ação corretiva, se for o caso.

A auditoria interna governamental somente poderá declarar conformidade com os preceitos deste Referencial Técnico e com normas internacionais que regulamentam a prática profissional de auditoria interna, se o PGMQ sustentar essa afirmação.

Os casos de não conformidade com este Referencial Técnico que impactem o escopo geral ou a operação da atividade de auditoria interna devem ser comunicados pelo responsável pela auditoria interna governamental à alta administração, ao Conselho, se houver, e à respectiva unidade de auditoria responsável pela supervisão técnica, para estabelecimento de ações destinadas ao saneamento das inconformidades relatadas.

Os trabalhos de especialistas externos devem ser avaliados de acordo com os critérios de conformidade e de qualidade estabelecidos no PGMQ, o que não dispensa o estabelecimento de critérios específicos para a aceitação e incorporação das conclusões emitidas por tais especialistas aos trabalhos da auditoria interna governamental.

6. CAPÍTULO V – OPERACIONALIZAÇÃO DAS ATIVIDADES DE AUDITORIA INTERNA

A execução das atividades individuais de auditoria, previstas no Plano de Auditoria Interna, deve contemplar, em cada caso, as etapas de planejamento, execução, comunicação dos resultados e monitoramento, devendo o responsável pela auditoria interna governamental garantir, em todas as etapas dos trabalhos, a existência de adequada supervisão, com vistas a assegurar o atingimento dos objetivos do trabalho e a qualidade dos produtos.

As atividades de auditoria interna serão executadas por auditores da própria auditoria interna governamental, podendo, caso seja necessário para assegurar as competências coletivas da equipe para a realização do trabalho, contar com a participação de profissionais externos à auditoria interna governamental.

O responsável pela auditoria interna governamental deve designar, para cada trabalho, equipe composta por auditores que possuam, coletivamente, a proficiência necessária para realizar a auditoria com êxito.

6.1. Seção I – Planejamento dos Trabalhos de Auditoria

Os auditores devem desenvolver e documentar um planejamento para cada trabalho a ser realizado, o qual deve estabelecer os principais pontos de orientação das análises a serem realizadas, incluindo, entre outras, informações acerca dos objetivos do trabalho, do escopo, das técnicas a serem aplicadas, das informações requeridas para os exames, do prazo de execução e da alocação dos recursos ao trabalho. A qualidade do planejamento requer a alocação de tempo e recursos suficientes para sua elaboração.

6.1.1. Considerações sobre o Planejamento dos Trabalhos

No planejamento todos os aspectos relevantes para o trabalho devem ser considerados, especialmente:

- os objetivos e as estratégias da unidade auditada e os meios pelos quais o seu desempenho é monitorado;
- os riscos significativos a que a unidade auditada está exposta e as medidas de controle pelas quais a probabilidade e o impacto potencial dos riscos são mantidos em níveis aceitáveis;
- a adequação e a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos, incluindo os controles internos da gestão, da unidade auditada, comparativamente a uma estrutura ou modelo compatível e as oportunidades de se promover melhorias significativas em seus processos com eventual eliminação de controles ineficazes, contribuindo para o ganho de eficiência e melhoria dos serviços e produtos entregues; e
- a oportunidade de realização do trabalho em face da existência de dados e informações confiáveis, a disponibilidade de auditores com conhecimentos e habilidades específicas e a inexistência de impedimentos para a execução.

Devem ser determinados os recursos apropriados e suficientes para cumprir os objetivos do trabalho de auditoria, tendo por base uma avaliação da natureza e da complexidade de cada trabalho, os riscos e o grau de confiança depositado pelo auditor nas medidas tomadas pela administração para mitigá-los, as restrições de tempo e de recursos disponíveis, bem como a eventual necessidade de recursos externos, nesse último quando requeridos conhecimentos e competências adicionais não disponíveis na auditoria interna governamental.

O planejamento da auditoria deve considerar as seguintes atividades, entre outras consideradas relevantes pela equipe, que devem ser devidamente documentadas:

- análise preliminar do objeto da auditoria;
- definição do objetivo e do escopo do trabalho, considerando os principais riscos existentes e a adequação e suficiência dos mecanismos de controle estabelecidos;
- elaboração do programa de trabalho de auditoria;
- alocação da equipe de auditoria, considerando as necessidades do trabalho, o perfil dos auditores e o tempo previsto para a realização dos exames.

Os aspectos centrais do trabalho de auditoria devem ser analisados, compreendidos e compartilhados pelos membros da equipe durante a fase de planejamento.

Ao planejar um trabalho a ser executado de forma compartilhada, as unidades de auditoria envolvidas devem estabelecer entendimento por escrito dos objetivos, do escopo, das responsabilidades e de outras expectativas, incluindo eventuais restrições à distribuição dos resultados do trabalho e ao acesso aos seus registros.

Nos trabalhos de consultoria deve ser estabelecido prévio entendimento com a unidade auditada quanto às expectativas, aos objetivos e ao escopo do trabalho, às

responsabilidades e à forma de monitoramento das recomendações eventualmente emitidas. Esse entendimento deve ser adequadamente documentado.

6.1.2. Análise Preliminar do Objeto da Auditoria

Os auditores internos devem coletar e analisar dados e informações sobre a unidade auditada, com o intuito de obter conhecimento suficiente sobre seu propósito, funcionamento, principais riscos e medidas tomadas pela administração para mitigá-los, de forma a estabelecer os objetivos dos trabalhos, os exames a serem realizados e os recursos necessários para a realização da auditoria.

Constituem fontes de informações passíveis de serem consideradas na análise preliminar, entre outros, interação com os gestores e especialistas, legislação, regimento interno, sistemas informatizados, registros e informações operacionais e financeiras, manuais operacionais, reportes do gerenciamento de riscos, resultados de auditorias anteriores, notícias veiculadas na mídia, denúncias e representações e ações judiciais eventualmente existentes.

6.1.3. Objetivos do Trabalho de Auditoria

Para cada trabalho de auditoria a ser realizado, devem ser estabelecidos objetivos específicos, a fim de delimitar o propósito, a abrangência e a extensão dos exames.

Ao desenvolver os objetivos do trabalho, os auditores devem considerar a probabilidade de erros significativos, fraudes, não conformidades e outras exposições a riscos a que a unidade auditada esteja sujeita.

Nos trabalhos de avaliação, os auditores devem conduzir uma análise preliminar dos principais riscos e das medidas de controles existentes, considerando o entendimento obtido sobre a unidade auditada e os objetivos do trabalho, refletindo nos tipos de testes a serem realizados e sua extensão.

Devem ser selecionados critérios adequados para avaliar a governança, o gerenciamento de riscos e os controles internos da gestão, os quais podem ser extraídos de várias fontes de informação, incluindo leis, regulamentos, princípios, políticas internas e boas práticas. Os critérios de avaliação a serem utilizados devem ser previamente apresentados e discutidos com os gestores das unidades auditadas.

Os auditores internos governamentais devem verificar se a unidade auditada estabeleceu critérios internos adequados para aferir se os objetivos e as metas da gestão têm sido alcançados. Se os critérios forem adequados, devem ser utilizados no trabalho de auditoria; se inadequados, os auditores internos governamentais devem identificar critérios apropriados, em discussão com os responsáveis pela gestão.

Para os serviços de consultoria, os objetivos dos trabalhos devem abordar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos na extensão previamente acordada e devem ser consistentes com valores, estratégias e objetivos da unidade auditada.

6.1.4. Escopo do Trabalho de Auditoria

O escopo estabelecido deve ser suficiente para alcançar os objetivos definidos para o trabalho e compreender uma declaração clara do foco, da extensão e dos limites da auditoria.

A auditoria interna governamental poderá utilizar trabalhos de auditoria elaborados por outra unidade de auditoria, órgão de controle externo ou entidade de auditoria privada, como subsídio para a definição do escopo do trabalho. Nesse caso, deve ser observado se:

- a natureza, os objetivos, o período e a extensão desses trabalhos são compatíveis com o trabalho da auditoria interna que está sendo planejado;
- a auditoria foi realizada com base em riscos; e
- os trabalhos foram realizados em conformidade com os preceitos deste Referencial Técnico e de outras normas aplicáveis ao trabalho.

Nos trabalhos de avaliação, devem ser incluídas, no escopo, considerações sobre sistemas, registros, pessoal e propriedades físicas relevantes, inclusive se estiverem sob o controle de terceiros.

Nos trabalhos de consultoria, os auditores internos devem assegurar que o escopo do trabalho seja suficiente para alcançar os objetivos previamente acordados, zelando para que eventuais alterações ou restrições quanto ao escopo sejam apropriadamente discutidas e acordadas com a unidade auditada.

6.1.5. Programa de Trabalho

O programa de trabalho deve ser documentado e prever os procedimentos necessários para responder aos objetivos específicos da auditoria.

Nos trabalhos de avaliação, o programa de trabalho deve conter as questões de auditoria formuladas, os critérios adotados, as técnicas, a natureza e a extensão dos testes necessários para identificar, analisar, avaliar e documentar as informações durante a execução do trabalho, de modo a permitir a emissão de opinião.

Nos serviços de consultoria, o programa de trabalho pode variar na forma e no conteúdo de acordo com a natureza do trabalho.

O programa de trabalho e os eventuais ajustes posteriores realizados devem ser adequadamente documentados e previamente aprovados pelo supervisor da auditoria.

6.2. Seção II – Desenvolvimento dos Trabalhos de Auditoria

O desenvolvimento dos trabalhos contempla as etapas de execução dos testes de auditoria, análise e avaliação e documentação, que devem ser apropriadamente supervisionadas, com a finalidade de cumprir os objetivos do trabalho de auditoria.

6.2.1. Execução do Trabalho de Auditoria

Durante a execução dos trabalhos, os auditores internos governamentais devem executar os testes definidos no programa de trabalho, com a finalidade de identificar informações suficientes, confiáveis, relevantes e úteis.

Para a execução adequada dos trabalhos, os auditores internos governamentais devem ter livre acesso a todas as dependências da unidade auditada, assim como a seus servidores ou empregados, informações, processos, banco de dados e sistemas. Eventuais limitações de acesso devem ser comunicadas, de imediato e por escrito, à Alta Administração e Conselho, se houver, com solicitação de adoção das providências necessárias à continuidade dos trabalhos de auditoria.

Ao iniciar os trabalhos de campo, a equipe de auditoria deve apresentar à unidade auditada o objetivo, a natureza, a duração, a extensão e a forma de comunicação dos resultados do trabalho.

A aceitação de trabalhos de consultoria decorrentes de oportunidades identificadas no decurso de um trabalho de avaliação, depende de prévia inclusão no Plano de Auditoria Interna.

Durante a realização dos trabalhos de consultoria, os auditores internos devem analisar os processos de governança, de gerenciamento de riscos, inclusive os controles internos da gestão de forma consistente com os objetivos do trabalho, mantendo-se atentos à existência de pontos significativos que devam ser considerados e comunicados ao Conselho e, na sua ausência, à Alta Administração.

6.2.2. Análise e Avaliação

Os auditores internos governamentais devem analisar e avaliar as informações identificadas a partir da aplicação apropriada de técnicas e testes, comparando-as com os critérios levantados na fase de planejamento do trabalho, a fim de obter conclusões que permitam a formação de opinião fundamentada.

A equipe de auditoria deve informar e discutir com o Conselho e, na sua ausência, com a Alta Administração da unidade auditada os achados que indicarem a existência de falhas relevantes, devendo ser concedido prazo para sua manifestação formal, com a finalidade de assegurar a oportunidade de apresentação de esclarecimentos, avaliações ou informações adicionais que contribuam para o entendimento dos fatos ou para a construção de soluções.

6.2.3. Documentação das Informações

Devem ser documentadas em papéis de trabalho as análises realizadas e as evidências produzidas ou coletadas pelos auditores internos governamentais, em decorrência dos exames. As evidências devem estar organizadas e referenciadas apropriadamente e constituir informações suficientes, confiáveis, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a suportar as conclusões expressas na comunicação dos resultados dos trabalhos.

Os papéis de trabalho devem ser organizados de forma a permitir a identificação dos responsáveis por sua elaboração e revisão. A revisão dos papéis de trabalho deve ser realizada com a finalidade de assegurar que o trabalho foi desenvolvido com consistência técnica, que seguiu o planejamento estipulado e que as conclusões e os resultados da auditoria estão adequadamente documentados.

Cabe ao responsável pela auditoria interna governamental definir procedimentos relativos à estrutura e à organização, bem como, a política de armazenamento de papéis de trabalho, preferencialmente em meio digital.

Independente do meio utilizado para a guarda dos papéis de trabalho, devem ser asseguradas a preservação e a rastreabilidade desses registros.

As políticas de concessão de acesso aos papéis de trabalho devem:

- indicar as partes internas ou externas à auditoria interna governamental que podem ter acesso aos registros e como eventuais solicitações de acesso devem ser tratadas;
- considerar a necessidade de manutenção do sigilo das informações, de acordo com os preceitos legais; e
- ser submetidas à apreciação da Supervisão Técnica para aprovação.

6.2.4. Supervisão dos Trabalhos de Auditoria

Os trabalhos de auditoria interna devem ser adequadamente supervisionados, de forma a assegurar o alcance dos objetivos, a consistência dos julgamentos profissionais significativos realizados no decorrer do trabalho e a qualidade dos produtos da auditoria.

O responsável pela auditoria interna governamental tem a responsabilidade geral pela supervisão dos trabalhos, a qual poderá ser delegada, sem prejuízo de sua responsabilidade, a outros integrantes do quadro funcional, com conhecimento técnico e experiência suficientes.

A supervisão deve ser exercida durante todo o trabalho, desde o planejamento até o monitoramento das recomendações emitidas, e deve incluir:

- a garantia da proficiência da equipe;
- o fornecimento de instruções apropriadas à equipe durante o planejamento do trabalho de auditoria e a aprovação do programa de trabalho;

- a garantia de que o programa de trabalho seja cumprido e que eventuais alterações sejam devidamente autorizadas;
- a confirmação de que os papéis de trabalho suportam adequadamente as observações, as conclusões e as recomendações do trabalho;
- a segurança de que as comunicações do trabalho sejam precisas, objetivas, claras, concisas, construtivas, completas e tempestivas; e
- a segurança de que os objetivos do trabalho de auditoria sejam alcançados.

A intensidade da supervisão deve variar conforme a proficiência e a experiência dos auditores internos governamentais e da complexidade do trabalho de auditoria.

O responsável pela auditoria interna governamental deve estabelecer políticas e procedimentos destinados a assegurar que a supervisão dos trabalhos seja realizada e documentada, devendo ser estabelecidos mecanismos para a uniformização de entendimentos decorrentes dos julgamentos profissionais individuais.

6.3. Seção III – Comunicação dos Resultados

A comunicação dos resultados das atividades de auditoria deve ter como destinatária principal a Alta Administração da unidade auditada, o Conselho, se houver, sem prejuízo do endereçamento de comunicações às demais partes interessadas.

A comunicação do trabalho representa o posicionamento da auditoria interna governamental, formado com base nas análises realizadas pela equipe de auditoria, as informações e esclarecimentos prestados pela gestão e as possíveis soluções discutidas com a unidade auditada.

As comunicações devem demonstrar os objetivos do trabalho, a extensão dos testes aplicados, as conclusões obtidas, as recomendações emitidas e os planos de ação propostos³. As comunicações devem ser claras, completas, concisas, construtivas, objetivas, precisas e tempestivas.

O resultado dos trabalhos de avaliação tem por objetivo apresentar a opinião e/ou conclusões dos auditores internos, devendo:

- considerar as expectativas e demais manifestações apresentadas no decurso dos trabalhos pela Alta Administração da unidade auditada, pelo Conselho, se houver, e por outras partes interessadas;
- estar suportada por informação suficiente, confiável, relevante e útil;
- comunicar as conclusões sobre o desempenho da unidade auditada quanto aos aspectos avaliados, sendo esse satisfatório ou insatisfatório; e
- apresentar recomendações que agreguem valor à unidade auditada e que, precipuamente, tratem as causas das falhas eventualmente identificadas, e se for o caso, à recuperação do dano.

³ Nem sempre os planos de ação comporão o documento de comunicação dos resultados, podendo ser apresentados pela unidade auditada por meio de sistemas gerenciados pela CAGE.

As comunicações sobre o andamento e os resultados dos trabalhos de consultoria podem variar na forma e no conteúdo, conforme a natureza do trabalho e as necessidades da unidade auditada.

A auditoria interna governamental deve comunicar os resultados dos trabalhos por meio de relatórios ou outros instrumentos admitidos em normas de comunicação oficial estadual, outras normas aplicáveis e boas práticas de auditoria interna, devendo, em qualquer caso, observar os requisitos deste Referencial Técnico.

No caso da existência de não conformidades com as diretrizes estabelecidas neste Referencial Técnico que tenham impacto nos resultados de um trabalho específico, a comunicação dos resultados deve divulgar o objeto, as razões e o impacto da não conformidade sobre o trabalho de auditoria e sobre os resultados do trabalho comunicados.

6.3.1. Divulgação dos Resultados

A comunicação final dos resultados dos trabalhos da auditoria interna governamental deve ser publicada na Internet, como instrumento de *accountability* da gestão pública e de observância ao princípio da publicidade consignado na Constituição Federal de 1988.

Antes da publicação do relatório, a unidade auditada deve ser consultada sobre a existência de informação sigilosa tratada na comunicação final dos resultados, conforme requisitos estabelecidos pela legislação em vigor.

No caso de trabalhos realizados sob sigilo de justiça ou que envolvam informações sigilosas, podem ser estabelecidas restrições sobre divulgação de informações relativas ao trabalho, tanto na interlocução com a unidade auditada, quanto na comunicação e na publicação dos resultados.

Se uma comunicação final emitida contiver erro ou omissão significativa, o responsável pela auditoria interna governamental deve comunicar a informação correta a todas as partes que tenham recebido a comunicação original e providenciar para que a versão anteriormente publicada seja atualizada.

6.3.2. Opiniões Gerais

O responsável pela auditoria interna governamental pode abordar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e de controles internos da gestão da unidade auditada de uma forma ampla, considerando a organização como um todo, a partir da emissão de uma opinião geral.

A opinião geral deve ser emitida com base em um conjunto suficiente de trabalhos individuais de auditoria realizados durante um intervalo específico de tempo e deve estar respaldada em evidência de auditoria suficiente e apropriada. Quando a opinião geral for não favorável, devem ser expostas as razões para tal.

A emissão de opinião geral requer um adequado entendimento das estratégias, dos objetivos e dos riscos da unidade auditada e das expectativas da Alta Administração, do Conselho, se houver, e de outras partes interessadas.

A comunicação de uma opinião geral deve incluir:

- o escopo, incluindo o período de tempo a que se refere a opinião, e suas limitações;
- uma consideração sobre os diversos trabalhos de auditoria individuais relacionados, incluindo aqueles realizados por outros provedores de avaliação;
- um resumo das informações que suportam a opinião;
- os riscos, a estrutura de controle ou outros critérios utilizados como base para a opinião geral; e
- a opinião geral alcançada.

6.4. Seção IV – Monitoramento

A Alta Administração da unidade auditada tem a responsabilidade de zelar pela adequada efetivação das ações propostas no plano de ação, com vistas à implementação das recomendações emitidas pela auditoria interna governamental, cabendo-lhe, se for o caso, aceitar formalmente o risco correspondente a não implementação das ações indicadas.

Se a auditoria interna governamental concluir que a unidade auditada aceitou um nível de risco que pode ser inaceitável para a organização, o responsável pela auditoria deve discutir o assunto com o Conselho, se houver, ou a Alta Administração.

Ao responsável pela auditoria interna governamental cabe também o estabelecimento, a manutenção e a supervisão (a qual poderá ser delegada) do processo de monitoramento da implementação das recomendações emitidas à unidade auditada, devendo a atividade de monitoramento ser prevista no Plano de Auditoria Interna.

A intensidade do processo de monitoramento deve ser definida com base nos riscos envolvidos, na complexidade do objeto da recomendação e no grau de maturidade da unidade auditada.

As recomendações emitidas nos trabalhos de auditoria devem ser acompanhadas de forma dinâmica e independente do instrumento de comunicação que as originou, podendo ser alteradas ou canceladas durante a fase de monitoramento em decorrência de alterações no objeto da recomendação ou no contexto da unidade auditada. No caso de recomendações provenientes de trabalhos de consultoria, deve ser considerada a forma de monitoramento definida com a unidade auditada no planejamento dos trabalhos.

É necessário verificar se houve ganho de desempenho nos objetos avaliados a partir das recomendações e averiguar os motivos para a eventual falta de implementação do que tenha sido anteriormente pactuado.

A auditoria interna governamental deve adotar sistemática de quantificação e registro dos resultados e benefícios da sua atuação, de forma a conferir maior transparência sobre os resultados alcançados.

7. CAPÍTULO VI – SERVIÇOS DE APURAÇÃO

Os serviços de apuração não constituem atividade de auditoria governamental, pois estão relacionados ao macroprocesso de correição. Os trabalhos destinam-se à investigação de representações de documentos e denúncias, buscando averiguar se os atos e fatos objetos da apuração, praticados por agentes públicos ou privados, estão inquinados de irregularidades ou ilegalidades, se foram praticados de forma intencional ou não, tratando-se de competência em sintonia com o dever de zelar pela correta aplicação de recursos públicos.

Por estes serviços não estarem previstos nas Normas Internacionais de Auditoria, a metodologia e os requisitos para condução dessa atividade e o método de priorização dos trabalhos de apuração serão estabelecidos em norma específica.

Contudo, devido à expertise e conhecimento dos processos dos órgãos e entidades, os serviços de apuração ficam a cargo da auditoria interna governamental.

Os trabalhos têm origem nas representações de documentos e denúncias encaminhadas à CAGE, relacionadas a possíveis irregularidades ou ilegalidades praticadas por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos. Os trabalhos de apuração devem ocorrer de forma sigilosa, podendo ser arquivados após averiguação dos fatos, mediante decisão fundamentada do responsável pela auditoria interna governamental.

Nos casos em que forem identificadas irregularidades que requeiram procedimentos adicionais com vistas à apuração, à investigação ou à proposição de ações judiciais, a auditoria interna governamental deve zelar pelo adequado e tempestivo encaminhamento dos resultados das auditorias às instâncias competentes.

Observa-se, ainda, que os serviços de apuração podem ser realizados em parceria com a Polícia Civil ou Ministério Público, em observância a termo de compromisso assinado entre as partes.

GLOSSÁRIO

Abordagem sistemática e disciplinada: relaciona-se à noção de que o trabalho de auditoria deve ser metodologicamente estruturado, baseado em normas e padrões técnicos e profissionais e estar suficientemente evidenciado.

Accountability: trata-se do conjunto de procedimentos adotados pelas organizações públicas e pelos indivíduos que as integram e que evidenciam sua responsabilidade por decisões tomadas e ações implementadas, incluindo a salvaguarda de recursos públicos, a imparcialidade e o desempenho das organizações.

Adicionar Valor (Agregar Valor): relaciona-se à questão de que a auditoria interna governamental deve considerar, no planejamento dos trabalhos, as estratégias, os objetivos, as metas da organização, os riscos a que os processos da unidade auditada estão sujeitos, além das expectativas dos destinatários dos trabalhos de auditoria, quais sejam: a Alta Administração e o Conselho, se houver, os gestores dos órgãos e das entidades públicas estaduais e a sociedade.

Alta Administração: a Alta Administração representa o mais alto nível estratégico e decisório de um órgão ou entidade, seja ela parte da Administração Pública Estadual Direta ou Indireta. Na Administração Pública Estadual Direta, a Alta Administração é, em regra, composta pelos Secretários Estaduais; na Administração Indireta, são comuns as figuras dos Presidentes, Diretores-Presidentes e colegiados de Diretores. Todavia, para os efeitos deste Referencial Técnico, deve ser considerado como Alta Administração todo e qualquer responsável por tomar decisões de nível estratégico, independentemente da natureza da unidade e das nomenclaturas utilizadas. São, portanto, as instâncias responsáveis pela execução das diretrizes de governança e de gerenciamento de riscos (incluindo controles internos da gestão). Nos órgãos ou entidades em que não exista a figura do Conselho, a Alta Administração acumula as suas funções.

Apetite a risco: quantidade de risco em nível amplo que uma organização está disposta a aceitar na busca de seus objetivos.

Assessor e Assessoria de Controle Interno: cargo singular ou estrutura nos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual dirigidas pelos assessores de controle interno, a quem incumbe assessorar diretamente a Alta Administração nos assuntos de competência do controle interno, entre outras atribuições. As assessorias de controle interno estão situadas na segunda linha de defesa, pois fornecem assistência à gestão no desenvolvimento de processos e controles para gerenciar riscos e a supervisionar e monitorar controles.

Atividade de auditoria interna governamental: atividade independente e objetiva de avaliação (*assurance*) e consultoria, desenhada para adicionar valor e melhorar as operações das organizações públicas. A atividade de auditoria interna governamental está situada na terceira linha de defesa e tem como objetivo auxiliar uma organização a realizar seus objetivos a partir da aplicação de uma abordagem sistemática e disciplinada para avaliar e melhorar a eficácia dos processos de governança, de gerenciamento de riscos, incluindo os controles internos da gestão. No Rio Grande do Sul, é competência da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado.

Auditor interno governamental: servidor da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado, cujas atribuições são alcançadas por este Referencial Técnico.

Ceticismo profissional: postura que inclui uma mente questionadora e alerta para condições que possam indicar possível distorção devido a erro ou fraude e uma avaliação crítica das evidências de auditoria.

Componentes dos controles internos: consideram-se como componentes dos controles internos: a) o ambiente de controle - conjunto de normas, processos e estruturas que fornecem a base para a condução do controle interno da organização;

b) avaliação de riscos - processo dinâmico e iterativo que visa a identificar, a analisar e a avaliar os riscos relevantes que possam comprometer a integridade da unidade auditada e o alcance das metas e dos objetivos institucionais; c) atividades de controle - conjunto de ações estabelecidas por meio de políticas e de procedimentos, que auxiliam a unidade auditada a mitigar os riscos que possam comprometer o alcance dos objetivos e a salvaguarda de seus ativos; d) informação e comunicação - processo de obtenção e validação da consistência de informações sobre as atividades de controle interno e de compartilhamento que permite a compreensão da unidade auditada sobre as responsabilidades e a importância dos controles internos; e e) atividades de monitoramento - conjunto de ações destinadas a acompanhar e a avaliar a eficácia dos controles internos da gestão.

Comunicações (atributos): as comunicações da auditoria interna governamental devem ser: a) claras: facilmente compreendidas e lógicas, sem linguagem técnica desnecessária e com todas as informações significativas e relevantes; b) completas: sem omissão de qualquer dado que seja essencial à compreensão dos resultados da auditoria e com todas as informações significativas e relevantes que dão suporte às conclusões e recomendações; c) concisas: diretas, que evitam a elaboração desnecessária, detalhes supérfluos, redundância e excesso de palavras; d) construtivas: úteis à unidade auditada e condutoras das melhorias necessárias à gestão; e) objetivas: apropriadas, imparciais e neutras, resultado de um julgamento justo e equilibrado de todos os fatos e circunstâncias relevantes; f) precisas: livres de erros e distorções e fiéis aos fatos fundamentais; e g) tempestivas: oportunas, permitindo à unidade auditada aplicar ações preventivas e corretivas apropriadas.

Conflito de interesses: situação na qual o auditor interno governamental tem interesse profissional ou pessoal conflitante com o desempenho da auditoria, comprometendo a objetividade. O conflito pode surgir antes ou durante o trabalho de auditoria e criar uma aparência de impropriedade que pode abalar a confiança no auditor, na auditoria interna governamental, na unidade auditada ou na atividade de auditoria interna.

Conformidade: Aderência às políticas, planos, procedimentos, leis, regulamentações, contratos ou outros requerimentos.

Conselho: o corpo administrativo de mais alto nível (p. ex.: Conselho de administração, Conselho supervisor ou Conselho de gestores ou curadores) que detém a responsabilidade de dirigir e/ou supervisionar as atividades da organização e de cobrar prestação de contas por parte da Alta Administração, não se confundindo com Conselhos e comissões de caráter opinativo. Na Administração Pública Estadual, a figura do Conselho com poderes decisórios é mais comum na Administração Indireta, como por exemplo nas estatais. Nos órgãos e entidades em que não exista a figura do Conselho, a Alta Administração é a instância responsável por estabelecer estruturas e processos para governança, desenvolver uma cultura que promova o comportamento ético, determinar o apetite organizacional a riscos e exercer a supervisão do gerenciamento de riscos (incluindo controles internos da gestão). A palavra "Conselho"

se refere a um grupo ou pessoa responsável pela governança da organização. Além disso, "Conselho" pode se referir a um comitê ou outra estrutura ao qual o órgão responsável pela governança tenha delegado certas funções. Dessa forma, sua denominação pode variar de acordo com a organização, de modo que o enquadramento de um colegiado como "Conselho" deve ser realizado com base nas suas atribuições e poderes legais e regimentais.

Controles internos da gestão: processo que envolve um conjunto de regras, procedimentos, diretrizes, protocolos, rotinas de sistemas informatizados, conferências e trâmites de documentos e informações, entre outros, operacionalizados de forma integrada pela Alta Administração, pelos gestores e pelo corpo de servidores e empregados dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, destinados a enfrentar os riscos e fornecer segurança razoável de que, na consecução da missão da entidade, os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

a) execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações; b) cumprimento das obrigações de *accountability*; c) cumprimento das leis e dos regulamentos aplicáveis; e d) salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e danos.

O estabelecimento de controles internos no âmbito da gestão pública visa essencialmente aumentar a probabilidade de que os objetivos e metas estabelecidos sejam alcançados, de forma eficaz, eficiente, efetiva e econômica.

Denúncia: Notícias de atos e fatos inquinados de ilegalidade ou de irregularidade, praticados por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos.

Erro: ato não-voluntário, não-intencional, resultante de omissão, desconhecimento, imperícia, imprudência, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de documentos, registros ou demonstrações. Existe apenas culpa, pois não há intenção de causar dano.

Fraude: quaisquer atos intencionais e ilegais caracterizados por desonestidade, dissimulação ou quebra de confiança. As fraudes são perpetradas por partes e organizações, a fim de se obter dinheiro, propriedade ou serviços; para evitar pagamento ou perda de serviços; ou para garantir vantagem pessoal ou em negócios.

Gerenciamento de riscos: processo para identificar, analisar, avaliar, administrar e controlar potenciais eventos ou situações, para fornecer razoável certeza quanto ao alcance dos objetivos da organização.

Gestores: servidores ou empregados públicos, civis ou militares, ocupantes de cargo efetivo ou em comissão, que compõem o quadro funcional dos órgãos e entidades da Administração Pública Estadual, responsáveis pela coordenação e pela condução dos processos e atividades da unidade, incluídos os processos de gerenciamento de riscos e controles internos da gestão.

Gestão: indivíduos, equipes e funções de apoio atribuídos para oferecer produtos e/ou serviços aos clientes da organização.

Governança: combinação de processos e estruturas implantadas pelo Conselho e, em não havendo, pela Alta Administração, para informar, dirigir, administrar e monitorar as atividades da organização, com o intuito de alcançar os seus objetivos. A governança no setor público compreende essencialmente os mecanismos de liderança, estratégia

e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade. A governança requer estruturas e processos apropriados que permitam a prestação de contas por parte de um corpo administrativo à sociedade quanto à supervisão organizacional através da integridade, liderança e transparência; ações (incluindo o gerenciamento de riscos) da gestão para atingir os objetivos da organização por meio da tomada de decisões baseada em riscos e da aplicação de recursos; avaliação e assessoria por uma função de auditoria interna independente, para oferecer clareza e confiança, além de promover e facilitar a melhoria contínua, por meio de exame rigoroso e comunicação perspicaz.

Informações (atributos): as evidências coletadas e as produzidas pelos auditores internos governamentais devem se constituir de informações: a) confiáveis: as melhores informações possíveis de serem obtidas através da utilização de técnicas de auditoria apropriadas; b) relevantes: dão suporte às observações e às recomendações do trabalho de auditoria e são consistentes com os objetivos do trabalho; c) suficientes: concretas, adequadas e convincentes, de forma que uma pessoa prudente e informada chegaria às mesmas conclusões que o auditor interno governamental; e d) úteis: auxiliam a organização a atingir as suas metas.

Objeto de auditoria: unidade, função, processo, sistema ou similar, sob a responsabilidade de uma unidade auditada, sobre a qual pode ser realizadas atividades de avaliação ou consultoria pela auditoria interna governamental.

Programa de Trabalho de Auditoria: documento que relaciona os procedimentos a serem executados durante um trabalho de auditoria, desenvolvido para cumprir o planejamento do trabalho.

Prestador Externo de Serviços: uma pessoa ou empresa externa à organização, que tenha conhecimentos, habilidades e experiência especiais em uma disciplina em particular.

Representação de documentos: documentos encaminhados por agentes públicos, comunicando a ocorrência de ilegalidades ou irregularidades de que tenham conhecimento em virtude do exercício de cargo, emprego ou função, bem como os expedientes de outras origens que devam revestir-se dessa forma, por força de Lei específica.

Responsável pela auditoria interna governamental: Mais alto nível de gestão da auditoria interna governamental, responsável pela conformidade da atuação da auditoria com o presente Referencial Técnico e com as demais normas e boas práticas aplicáveis à atividade de auditoria interna governamental, independentemente do exercício direto de suas atribuições ou de eventual delegação de competência. Na CAGE, ocupa tal posição a autoridade máxima da Contadoria e Auditoria-Geral do Estado ou outro responsável com conhecimento técnico e experiência suficientes, a quem essa competência seja delegada formalmente.

Risco: possibilidade de ocorrer um evento que venha a ter impacto no cumprimento dos objetivos da unidade auditada. Em geral, o risco é medido em termos de impacto e de probabilidade.

Serviços de avaliação: atividade de auditoria interna governamental que consiste no exame objetivo da evidência, com o propósito de fornecer ao órgão ou entidade da

Administração Pública Estadual uma avaliação tecnicamente autônoma e objetiva sobre o escopo da auditoria.

Serviços de apuração: Não constituem atividade de auditoria governamental, pois estão relacionados ao macroprocesso de correição. Consistem, basicamente, de atividades de fiscalização e verificação de denúncias, realizadas pela auditoria interna governamental, por intermédio da execução de procedimentos destinados a averiguar atos e fatos inquinados de ilegalidades ou irregularidades, praticadas por agentes públicos ou privados, na utilização de recursos públicos estaduais. Podem ser realizados em conjunto com a Polícia Civil e Ministério Público, em observância a termo de compromisso assinado entre as partes.

Serviços de consultoria: Atividade de auditoria interna governamental que consiste em assessoramento, aconselhamento e serviços relacionados, prestados em decorrência de solicitação específica do órgão ou entidade da Administração Pública Estadual, cuja natureza e escopo são acordados previamente e que se destinam a adicionar valor e a aperfeiçoar os processos de governança, de gerenciamento de riscos e a implementação de controles internos da gestão na organização, sem que o auditor interno governamental assuma qualquer responsabilidade que seja da administração da unidade auditada.

Sistema de Controle Interno (SCI): diferente dos controles internos da gestão, o Sistema de Controle Interno, para fins deste Referencial Técnico, refere-se ao conjunto de unidades técnicas articuladas a partir de um Órgão Central de coordenação geral das atividades de Auditoria Interna indicadas na Constituição e normatizadas em cada nível de governo.

Unidade Auditada: Órgão ou entidade da Administração Pública Estadual para o qual a CAGE tem a responsabilidade de contribuir com a gestão, por meio de atividades de avaliação e de consultoria. Para os fins deste Referencial Técnico, o termo unidade auditada, no contexto dos trabalhos de avaliação e consultoria, também pode ser compreendido como macroprocesso, processo, unidade gestora ou objeto sobre o qual incide um trabalho de auditoria.

Universo de auditoria/auditável: conjunto de objetos de auditoria passíveis de serem priorizados pela auditoria interna governamental para a elaboração do Plano de Auditoria Interna.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Secretaria Federal de Controle Interno. **Instrução Normativa nº. 3, de 09 de junho de 2017**. Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal. Brasília, 2017. Disponível em: <https://www.in.gov.br/materia/-/asset_publisher/Kujrw0TZC2Mb/content/id/19111706/do1-2017-06-12-instrucao-normativa-n-3-de-9-de-junho-de-2017-19111304>. Acesso em: 23/02/2022.

PERNAMBUCO. Secretaria da Controladoria Geral do Estado de Pernambuco (SCGE). Portaria SCGE n.º 039, de 30 de outubro de 2020. Aprovar o Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna Governamental. Disponível em: <<https://www.scge.pe.gov.br/wp-content/uploads/2020/11/Portaria-SCGE-no-39-de-30-de-outubro-de-2020.pdf>>. Acesso em: 23/02/2022.

MINAS GERAIS. Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (CGE MG). Instrução Normativa CGE/AUGE n.º 4, de 17 de julho de 2020. Estabelecer as orientações técnicas da atividade de Auditoria interna Governamental do Poder Executivo Estadual. Disponível em: <<http://www.pesquisalegislativa.mg.gov.br/LegislacaoCompleta.aspx?cod=192008&marc=>>. Acesso em: 23/02/2022.

CEARÁ. Controladoria e Ouvidoria Geral do Estado do Ceará (CGE CE). <[Microsoft Word - Referencial Técnico da Atividade de Auditoria Interna do Poder Executivo Estadual.doc \(cge.ce.gov.br\)](#)> Acesso em 24/02/2022

CONSELHO NACIONAL DO CONTROLE INTERNO. Conaci. **Aprova o Manual de Orientações Técnicas da Atividade de Auditoria Interna Governamental do Poder Executivo Federal como referencial técnico no âmbito do Conselho Nacional de Controle Interno**. Resolução nº007/2019 <Disponível em: <<https://conaci.org.br/wp-content/uploads/2021/09/resolucao-conaci-n-007-2019.pdf>> Acesso em: 23/02/2022.

THE INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS. **Normas Internacionais para a Prática Profissional de Auditoria Interna (Normas)**. Disponível em:> <https://iiabrasil.org.br/ippf/normas-internacionais>>. Acesso em:23/02/2022.